STAATSCOURANT
Officiële uitgave van het Koninkrijk der Nederlanden sinds 1814.
Nr. 8385
27 maart 2015

Loonheffingen. Inkomstenbelasting. Winst. Vervoer; reiskostenvergoedingen, reizen per auto en openbaar vervoer

20 maart 2015
nr. BLKB2015-0188M
Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een integrale actualisering van het besluit van 21 januari 2015, nr. BLKB2015/0106M (Stcrt. 2015, 2172). Het besluit is in overeenstemming gebracht met het sinds 1 januari 2015 (grotendeels) vervallen van het overgangsrecht voor de werkkostenregeling. Verwerkt is ook de wijziging, met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2011, van artikel 16 van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001. Overigens zijn geen inhoudelijke wijzigingen aangebracht.

1. Inleiding

Het besluit betreft de fiscale behandeling in de loonheffingen en inkomstenbelasting van reiskostenvergoedingen, terbeschikkingstelling van een auto en privégebruik auto.

Dit besluit is een integrale actualisering van het besluit van 21 januari 2015, nr. BLKB2015/0106M (Stcrt. 2015, 2172). Het overgangsrecht voor de werkkostenregeling is sinds 1 januari 2015 vervallen met uitzondering van het overgangsrecht voor de saldering van reiskosten dat pas per 1 januari 2016 vervalt. Het besluit is daarmee in overeenstemming gebracht. Daarnaast zijn de onderdelen 8 en 9 van dit besluit aangepast in verband met de wijziging met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2011 van artikel 16 van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 (zie Stcrt. 2014, 17396).
Overigens zijn geen inhoudelijke wijzigingen aangebracht.

1.2. Gebruikte begrippen en afkortingen

AWR: Algemene wet inzake rijksbelastingen
Loonheffing: loonbelasting/premie volksverzekeringen
Loonheffingen: loonheffing, premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet
Wet LB: Wet op de loonbelasting 1964
URLB 2011: Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011
OV en openbaar vervoer: openbaar vervoer als bedoeld artikel 1, onderdeel h, van de Wet personenvervoer 2000
OV-chipkaart: elektronisch vervoerbewijs voor openbaar vervoer
Vervoerbedrijf: de vervoerder die openbaar vervoer verricht als bedoeld in de Wet personenvervoer 2000
Werkgever: inhoudingsplichtige in de zin van de Wet LB

2. Reiskostenvergoedingen algemeen

Vergoedingen van reiskosten en verstrekkingen van vervoer door de werkgever zijn onder voorwaarden onbelast.
Voor kosten van vervoer kan de werkgever een onbelaste vergoeding geven van maximaal € 0,19 per kilometer (hierna: € 0,19-normering) over de volledige reisafstand voor alle zakelijke kilometers die de werknemer aflegt (zie artikel 31a, tweede lid, onderdeel a, van de Wet LB). Daarbij is het niet van belang hoe de werknemer reist (per auto, motorfiets, fiets of openbaar vervoer, te voet, etc.). Hierbij kwalificeren ook de woon-werkkilometers als zakelijke kilometers. Er is dus wettelijk geen onderscheid tussen woon-werkverkeer en andere zakelijke reizen.
De € 0,19-normering geldt voor vergoedingen en verstrekkingen tezamen. In het geval een werknemer gebruikmaakt van een taxi, boot of luchtvaartuig, geldt de € 0,19-normering niet. Een werkgever kan dan binnen de grenzen van de redelijkheid de werkelijke kosten onbelast vergoeden. De € 0,19-normering geldt ook niet bij vervoer met een door de werkgever ter beschikking gesteld vervoermiddel.
Als een werknemer per openbaar vervoer reist, dan mag een werkgever ervoor kiezen om de werkelijke kosten onbelast te vergoeden (zie artikel 31a, tweede lid, onderdeel a, van de Wet LB). Zie onderdeel 9 voor de bewijslevering van de kosten van het reizen per openbaar vervoer.

De werkgever moet de reisdagen en de afgelegde afstand registreren als hij een onbelaste vergoeding geeft van maximaal € 0,19 per kilometer. Hierbij geldt als uitgangspunt dat het moet gaan om de werkelijk afgelegde kilometers. De wijze van vervoer kan dus tot verschillende uitkomsten leiden. De reisafstand met de auto kan immers afwijken van de reisafstand met de fiets, met de trein of met een ander vervoermiddel.

3. Zeevarenden

Zeevarenden zijn werknemers die als kapitein, scheepsofficier of scheepsgezel werkzaam zijn op een zeeschip in de zin van de Zeebrievenwet. Zeevarenden, hun partners en tot het gezin behorende kinderen maken reizen tussen de woning of de verblijfplaats aan de wal en de ligplaats van het schip. De kilometers die zeevarenden reizen tussen de woning of verblijfplaats aan de wal en de ligplaats van het schip zijn aan te merken als zakelijke kilometers. Voor reiskosten die de partner (in de zin van artikel 5a van de AWR en artikel 1.2 van de Wet IB 2001) en de tot het gezin behorende kinderen van de zeevarende maken voor reizen naar en van het schip geldt het volgende. Ik acht het in ieder geval mogelijk dat de werkgever deze kosten belastingvrij vergoedt, als het schip – voor zeer korte tijd – ligplaats heeft in de havens van Duinkerken of Hamburg, dan wel in een van de in de kuststrook daartussen gelegen havens. De belastbaarheid van vergoedingen van kosten van reizen naar en van andere havens dan hiervoor zijn bedoeld staat ter beoordeling van de bevoegde inspecteur en, bij een eventueel blijvend geschil, van de administratieve rechter in belastingzaken.

4. Vaste reiskostenvergoedingen

Voor reiskosten met een vast en gelijkmatig karakter bestaat de mogelijkheid een vaste onbelaste vergoeding af te spreken, bijvoorbeeld voor het woon-werktraject. Hierbij gelden de algemene regels voor vaste onbelaste vergoedingen (zie artikel 31a, derde lid, van de Wet LB) en de specifieke regels voor een vaste vergoeding ter zake van vervoer (zie artikel 31a, zesde lid, van de Wet LB).
Ik acht het gewenst de praktische regeling uit het (overigens ingetrokken)_besluit van 7 december 2005, nr. CPP2005/2433M, voort te zetten. Die praktische regeling kan gunstiger uitwerken bij bijvoorbeeld flexwerken. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat werkgevers een praktische regeling kunnen hanteren op grond waarvan zij voor werknemers met een min of meer vaste arbeidsplaats eenvoudig een vaste onbelaste vergoeding voor reiskosten kunnen vaststellen (zie onderdeel 4.2). Dit laat uiteraard onverlet dat werkgevers met de inspecteur binnen de wettelijke kaders een specifieke regeling kunnen afspreken. Het blijft uiteraard ook mogelijk voor een werkgever om niet uit te gaan van deze praktische regeling en individueel op declaratiebasis een hogere onbelaste vergoeding aannemelijk te maken. Ik merk hierbij op dat de € 0,19-normering ook bij een vaste onbelaste vergoeding van belang is.

4.1. Vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie

Werkgever en werknemer kunnen een vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie overeenkomen. Naast afspraken over een aanvullende onbelaste vergoeding in het geval dat de werknemer meer kilometers dan berekend heeft afgelegd, hoort daarbij ook een terugbetalingsverplichting of het voorzien in het (alsnog) als loon in aanmerking nemen van een achteraf te constateren bovenmatigheid. Hierbij geldt als voorwaarde dat die nacalculatie (met de eventuele bijbehorende gevolgen) plaatsvindt aan het einde van het kalenderjaar of, als de dienstbetrekking tijdens het kalenderjaar eindigt, in het loontijdvak dat volgt op de maand waarin de dienstbetrekking eindigt. Indien de dienstbetrekking in december eindigt moet de afrekening plaatsvinden aan het einde van hetzelfde kalenderjaar. De werkgever kan hierbij desgewenst gebruik maken van de regeling in artikel 13a, vierde, vijfde en zesde lid, van de Wet LB, of artikel 12.7a van de URLB 2011.Bij een vaste vergoeding volgens de hierna in onderdeel 4.2 bedoelde praktische regeling hoeft geen nacalculatie plaats te vinden, tenzij de totale reisafstand, dat wil zeggen heen en terug, meer bedraagt dan 150 kilometer. Dit betekent enerzijds dat als een vergoeding volgens de voorwaarden van die regeling is toegekend, er niet achteraf via nacalculatie een gedeelte daarvan tot het loon hoeft te worden gerekend. Anderzijds brengt de toepassing van die praktische regeling zonder nacalculatie tot de hiervoor bedoelde 150 kilometer mee, dat er geen ruimte bestaat voor aanvullende declaratie voor extra reizen naar de desbetreffende bestemming(en).

4.2. Praktische regeling

Als een werknemer op jaarbasis doorgaans naar een of meer vaste arbeidsplaatsen reist, kan een

werkgever aan de hand van de volgende factoren een vaste onbelaste vergoeding van reiskosten bepalen:

a. aantal reguliere werkdagen per jaar, verminderd met het gemiddeld aantal dagen in verband met kortstondige afwezigheid (vakantie, verlof en ziekte): 214;
b. de totale reisafstand, dat wil zeggen heen en terug, bedraagt maximaal 150 kilometer per dag. Zie voor langere reisafstanden hierna.

Een werkgever kan daarbij aannemelijk maken dat het onder a bedoelde aantal dagen van 214 bij hem in betekenende mate hoger is.
De toegestane onbelaste vergoeding voor reiskosten is dan op jaarbasis: 214 x factor b x € 0,19. De toegestane vaste onbelaste vergoeding per maand of per week is het bedrag op jaarbasis, gedeeld door respectievelijk 12 of 52.

Doorgaans reizen naar een vaste arbeidsplaats

Een werknemer reist op jaarbasis doorgaans naar een vaste arbeidsplaats als hij de desbetreffende arbeidsplaats op jaarbasis vermoedelijk ten minste 36 weken (70% x 52 weken) zal bezoeken. Als de dienstbetrekking gaandeweg het kalenderjaar eindigt, mag worden uitgegaan van 70% van het aantal volle weken dat het dienstverband vermoedelijk duurt. Een werknemer die bijvoorbeeld in oktober (week 41) met pensioen gaat, heeft in dat jaar een dienstverband van 40 weken. Als hij in die 40 weken vermoedelijk minimaal 28 weken naar dezelfde arbeidsplaats zal reizen, reist hij op jaarbasis doorgaans naar een vaste arbeidsplaats.

Voorbeeld 1

Werknemer A reist 5 dagen per week naar zijn werk. Zijn totale reisafstand is 36 kilometer (18 kilometer enkele reis).
Op jaarbasis is dan een vaste onbelaste reiskostenvergoeding toegestaan van: 214 x 36 x € 0,19 = € 1.464, ofwel € 122 per maand of € 28 per week.

Voorbeeld 2

Werknemer B reist op jaarbasis doorgaans naar zijn werk te R. De enkele reisafstand naar R is 18 kilometer. Op 1 dag per week werkt hij thuis en elke derde week reist hij één dag voor een vergadering naar arbeidsplaats Z:

– In week 1 reist hij 4 dagen naar zijn werk te R (de werknemer reist niet op de dag dat hij thuis werkt).
– In week 2 idem.
– In week 3 reist hij 3 dagen naar zijn werk te R en 1 dag naar zijn werk te Z.

Voor het reizen naar R is een vaste vergoeding volgens deze praktische regeling mogelijk omdat werknemer B doorgaans naar R reist. Hij reist 2/3 van de weken 4 dagen per week en 1/3 van de weken 3 dagen per week naar R. In dit geval is op jaarbasis een onbelaste vaste reiskostenvergoeding toegestaan van (2/3 x 4/5 x € 1.464) + (1/3 x 3/5 x € 1.464) = € 1.074.

Voor de reizen naar Z is geen vaste vergoeding volgens deze praktische regeling mogelijk, omdat werknemer B op jaarbasis niet doorgaans naar Z reist. Wel is voor de totale reisafstand naar Z een onbelaste kilometervergoeding op declaratiebasis of een vaste vergoeding met nacalculatie volgens paragraaf 4.1 mogelijk, naast de toepassing van de praktische regeling voor de reizen naar R. Het is ook mogelijk om voor alle reizen te kiezen voor een vergoeding op declaratiebasis of voor een vaste vergoeding met nacalculatie (zie hiervoor, onder punt 4.1. Vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie).

Deeltijd

Voor een werknemer die in deeltijd werkt of een aantal dagen per week naar een vaste arbeidsplaats reist, kan deze praktische regeling naar evenredigheid worden toegepast. Als een werknemer in deeltijd bijvoorbeeld doorgaans drie dagen per week naar een vaste arbeidsplaats reist, moet de uitkomst van de berekening met factor 0,6 (3/5) worden vermenigvuldigd.

Langere reisafstanden

Voor reisafstanden van (heen en terug) meer dan 150 kilometer per dag geldt als voorwaarde dat een nacalculatie plaatsvindt (zie hiervoor, onder punt 4.1. Vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie).

Voorbeeld

Werknemer C reist 4 dagen per week naar zijn werk. Zijn totale reisafstand is 168 kilometer (84 kilometer enkele reis). Zijn werkgever betaalt hem per periode van 4 weken een reiskostenvergoeding van 4/52 x 4/5 x 214 x 168 x € 0,19 = € 420. Op het moment dat een nieuwe periode van 4 weken begint kan de werknemer wegens ziekte drie weken niet werken. In de vierde week reist hij achtereenvolgens op 7 dagen naar zijn werk. Daarna eindigt de dienstbetrekking.

In dit geval is een vaste onbelaste vergoeding voor reiskosten mogelijk. Maar omdat de totale reisafstand per dag meer bedraagt dan 150 kilometer is nacalculatie hier verplicht.

Over een periode van 8 weken heeft de werknemer 2 x € 420 = € 840 ontvangen. Hij is in deze periode 23 keer naar zijn werk gereisd. Op basis van zijn werkelijke reizen is een onbelaste vergoeding mogelijk van 23 x 168 x € 0,19 = € 735. Hierom moet de werknemer het verschil van € 105 aan zijn werkgever terugbetalen, ofwel moet de werkgever dit bedrag in de heffing betrekken.

Kortstondige afwezigheid

Van kortstondige afwezigheid is sprake als in redelijkheid een afwezigheid van maximaal zes aaneensluitende weken is te verwachten. Voor wat betreft ziekte wordt aangesloten bij de zeswekentermijn in het kader van de Wet verbetering poortwachter. De arbodienst geeft bij dreigend langdurig ziekteverzuim uiterlijk zes weken na de eerste ziektedag een oordeel over de aard van het ziektebeeld en geeft een advies over de mogelijkheden tot herstel en werkhervatting. Een werkgever mag een onbelaste reiskostenvergoeding doorbetalen tijdens kortstondige afwezigheid.

Op het moment dat een langdurige afwezigheid in redelijkheid is te voorzien, mag de vaste reiskostenvergoeding de lopende en de eerstvolgende kalendermaand nog onbelast worden uitbetaald. Daarna is een vaste onbelaste reiskostenvergoeding pas weer toegestaan per de eerste van de maand volgende op de maand van herstel.

Voorbeeld

Een werknemer meldt zich op 20 maart ziek wegens griep. Hij is net één week weer aan het werk, als hij op 5 april van de trap valt en zijn been breekt. Hij kan daardoor vermoedelijk twee maanden zijn werk niet verrichten. Op 5 augustus is de werknemer hersteld en hervat hij zijn werkzaamheden.

Op 20 maart is in redelijkheid sprake van kortstondige afwezigheid; de werkgever mag de vaste reiskostenvergoeding onbelast doorbetalen. Op 5 april is langdurige afwezigheid in redelijkheid te voorzien; de werkgever mag de vaste reiskostenvergoeding over april en mei nog onbelast uitbetalen; daarna is geen vaste onbelaste reiskostenvergoeding meer toegestaan tot en met augustus. Pas met ingang van september kan de werknemer weer een onbelaste reiskostenvergoeding volgens de praktische regeling krijgen; voor een eventuele vergoeding over de gewerkte dagen in augustus gelden de reguliere wettelijke regelingen.

5. Reizen per auto

5.1. Carpoolen

De onbelaste kilometervergoeding van maximaal € 0,19 geldt ook in geval van carpoolen voor iedere inzittende, tenzij sprake is van vervoer vanwege de werkgever. Zowel de bestuurder als de meerijders kunnen, voor zover geen sprake is van vervoer vanwege de werkgever, de toegestane onbelaste kilometervergoeding ontvangen. Dit kan desgewenst met toepassing van de hiervoor onder 4.2 weergegeven praktische regeling per werknemer. Voor de bestuurder die in opdracht van de werkgever met zijn eigen auto collega’s meeneemt is er geen sprake van vervoer vanwege de werkgever. Bij carpoolen zijn verschillende situaties denkbaar. Hierop wordt hierna nader ingegaan.

5.1.1. Carpoolen op basis van een meerijregeling van de werkgever

Als een werkgever met de chauffeur heeft afgesproken dat de chauffeur met de eigen auto ook andere werknemers ophaalt, dan kan de chauffeur een onbelaste kilometervergoeding krijgen van maximaal € 0,19 voor de totale afstand, inclusief de omrijkilometers. De omrijkilometers zijn dan als zakelijke kilometers aan te merken. Voor de werknemers die meerijden is dan echter sprake van vervoer vanwege de werkgever. Voor de gecarpoolde kilometers komen die werknemers daardoor niet in aanmerking voor een onbelaste vergoeding. De werkgever die de bestuurder een vergoeding van € 0,29 per kilometer geeft onder de verplichting dat hij collega’s meeneemt naar het werk, organiseert feitelijk het vervoer voor de collega’s van de chauffeur. In zo’n geval kunnen deze collega’s geen

onbelaste vergoeding krijgen (vervoer vanwege de werkgever). De vergoeding die de bestuurder ontvangt behoort tot het loon. Daarvan is € 0,19 gericht vrijgesteld en kan de werkgever de rest aanwijzen als belast eindheffingsbestanddeel. Het is niet mogelijk dat de werkgever deze € 0,10 ″op papier″ toekent aan een meerijder, die in verband met het carpoolen een ″afstandsverklaring″ invult ten gunste van de bestuurder. De werkgever betaalt aan de bestuurder dan feitelijk een bovenmatig bedrag, terwijl bovendien voor de meerijder sprake is van vervoer vanwege de werkgever.

5.1.2. Carpoolen op basis van alleen afspraken tussen werknemers onderling

Als de chauffeur en de meerijder(s) onderling, zonder meerijregeling van de werkgever, hebben besloten om te gaan carpoolen, kan de werkgever aan de chauffeur maar ook aan de meerijder(s) de onbelaste vergoeding betalen van maximaal € 0,19 per kilometer. In dat geval mag de werkgever echter geen onbelaste vergoeding geven voor eventuele omrijkilometers, omdat de omrijkilometers in dat geval een privékarakter hebben. Als de meerijders op grond van de onderlinge afspraak (een deel van) hun vergoeding aan de chauffeur geven (de meerijder heeft immers tijdens het meerijden geen reiskosten) heeft dat geen fiscale gevolgen. Dan is er namelijk geen sprake van vervoer vanwege de werkgever. Dat de werkgever feitelijk aanwijst welke werknemers op een bepaalde arbeidsplaats worden verwacht brengt hierin geen verandering, tenzij hij aanwijst wie de chauffeur is en wie de chauffeur meeneemt, of als hij zich anderszins in het carpoolen mengt. Het moet immers een vrije keuze van de werknemers blijven. Ook een belangstellingsregistratie (bijvoorbeeld in de kantine of via intranet) leidt niet tot vervoer vanwege de werkgever, als daaruit voor de werknemers geen carpool-verplichtingen jegens de werkgever voortvloeien. Er is dan geen sprake van ″door de werkgever georganiseerd vervoer″.

Voorbeeld

Het voorgaande brengt bijvoorbeeld mee dat er nog geen sprake is van vervoer vanwege de werkgever in de volgende situatie.
– Ter bevordering van het carpoolen verstrekt een werkgever aan carpoolers een hogere vergoeding (maar – onbelast – maximaal € 0,19 per kilometer) dan aan niet-carpoolers.
– Om carpoolers in aanmerking te laten komen voor de hogere vergoeding, maakt de werkgever kenbaar dat het de verantwoordelijkheid is van de werknemers wie als chauffeur fungeert en wie als meerijder(s).
– De carpoolers moeten aan de werkgever kenbaar maken dat zij carpoolen en met wie.
– De carpoolers ontvangen een vergoeding, waarvan de hoogte niet afhankelijk is van het feit dat zij bestuurder dan wel meerijder zijn.

5.1.3. Carpoolen met de auto van de zaak

Een werknemer die met een voor privédoeleinden ter beschikking gestelde of staande auto (hierna-:auto van de zaak) zakelijke kilometers aflegt komt voor deze kilometers niet in aanmerking voor de onbelaste kilometervergoeding. Voor deze kilometers is feitelijk sprake van vervoer vanwege de werkgever. Als hij echter besluit ook andere collega's in de auto van de zaak mee te nemen, komen zijn collega's in aanmerking voor de onbelaste kilometervergoeding. Dat geldt niet als de werkgever organiseert dat die werknemers meereizen; dan is ook voor hen sprake van vervoer vanwege de werkgever.

5.2. Wachtdienstregeling en privégebruik auto

Een wachtdienst is een bepaalde periode waarbinnen een werknemer oproepbaar is, doorgaans aan de hand van een roulatiesysteem. Als een werknemer tijdens een wachtdienst een auto van de zaak gebruikt voor familiebezoek, is het karakter van die rit privé. Het karakter van de rit kan echter gedeeltelijk wijzigen in zakelijk als de werknemer een oproep van zijn werkgever ontvangt. In zo'n geval zijn alleen de eerste kilometers privé. Ik acht het gewenst een praktische regeling te treffen voor wachtdiensten. Ik keur daarom met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat als een werknemer voor een wachtdienst een auto van de zaak krijgt, de gereden kilometers tijdens deze wachtdienst als zakelijk worden aangemerkt. Hiervoor gelden de volgende vier voorwaarden.

Voorwaarden

1. De werknemer heeft geen invloed op de keuze van de aangeschafte auto.

2. De werknemer beschikt in privé over een auto die voor privégebruik evenzeer of zelfs meer geschikt is dan de auto van de zaak.
3. De werknemer is verplicht tijdens de wachtdienst binnen een redelijke afstand van zijn woonplaats te blijven.
4. Het aantal kilometers dat tijdens de wachtdienst wordt gereden en het aantal en de plaats van de werkzaamheden waarvoor de werknemer is opgeroepen worden bijgehouden.

Het is daarbij aan de belanghebbende(n) om aannemelijk te maken dat zo'n situatie zich voordoet.

5.3. Laadpaal

In de praktijk blijkt onduidelijkheid te bestaan over de fiscale aspecten als een werkgever een oplaadvoorziening (hierna: laadpaal) laat plaatsen in of bij de woning van de werknemer voor een (semi-)elektrische auto die de werkgever ter beschikking stelt. Het kan hierbij gaan om uiteenlopende uitvoeringen van laadpalen en van de eventueel benodigde aanpassingen, zoals het plaatsen van een extra groep in de meterkast. Doorgaans is het plaatsen van een laadpaal niet opgenomen in de catalogusprijs van een (semi-)elektrische auto. Onduidelijkheid over de fiscaliteit kan de overgang naar elektrisch rijden ontmoedigen. Dit acht ik ongewenst en daarom keur ik om redenen van eenvoud en doelmatigheid het volgende goed. De goedkeuring is vooruitlopend op wetgeving.

Goedkeuring (loonheffingen)

Ik keur goed dat het plaatsen van een laadpaal in of bij de woning van een werknemer voor een (semi-)elektrische auto die de werkgever ter beschikking stelt, geacht wordt deel uit te maken van de terbeschikkingstelling van de auto. Deze goedkeuring geldt ook voor een vergoeding voor het plaatsen van de laadpaal, als de werknemer op verzoek van de werkgever de laadpaal op eigen kosten plaatst of laat plaatsen.

Toelichting

De goedkeuring heeft tot gevolg dat in deze situaties het plaatsen van de laadpaal (of het vergoeden daarvan) geen afzonderlijke gevolgen heeft voor de vaststelling van het loon en daarmee de loonheffingen. Voor werknemers bij wie rekening wordt gehouden met een bijtelling voor het privégebruik van de auto van de zaak, wordt (het plaatsen van) de laadpaal geacht deel uit te maken van de gebruikskosten van de auto die door middel van de bijtelling in de loonheffing worden betrokken. Er hoeft geen rekening gehouden te worden met een additioneel bedrag aan loon (in natura), ongeacht of een laadpaal is opgenomen in de catalogusprijs. Als geen sprake is van een bijtelling omdat de auto van de zaak aantoonbaar voor niet meer dan 500 privékilometers per jaar wordt gebruikt, wordt ook (het plaatsen van) de laadpaal geacht voor zakelijk gebruik te zijn bedoeld.

De goedkeuring geldt niet voor de benodigde elektriciteit. Wel acht ik het denkbaar dat werkgever en werknemer overeenkomen dat de werknemer de feitelijk verbruikte elektriciteit voor een ter beschikking gestelde auto tegen kostprijs doorlevert aan de werkgever. Tot de kostprijs behoren in zo'n geval ook de kosten van een meter om het feitelijke verbruik te kunnen vaststellen. Een dergelijke overeenkomst heeft geen gevolgen voor de vaststelling van het loon en daarmee de loonheffingen.

Als een werkgever een laadpaal bekostigt voor een eigen auto van de werknemer is de goedkeuring niet van toepassing. In dat geval kan de werkgever niet meer onbelast vergoeden dan € 0,19 per zakelijke kilometer (inclusief woon-werkverkeer). De kosten voor de elektriciteit worden geacht te zijn begrepen in de onbelaste vergoeding.

Goedkeuring (inkomstenbelasting – winst)

De hiervoor vermelde goedkeuring is van overeenkomstige toepassing op een ondernemer/natuurlijk persoon die in zijn onderneming een (semi-)elektrische auto gebruikt die tot het ondernemingsvermogen behoort. De met de (semi-)elektrische auto en de oplaadvoorziening samenhangende kosten kunnen voor de winstbepaling in aanmerking worden genomen. De hiervoor vermelde goedkeuring houdt in dat in verband met de onttrekking wegens privégebruik auto de laadpaal geacht wordt deel uit te maken van de terbeschikkingstelling van de auto. Er vindt geen verhoging van de in aanmerking te nemen catalogusprijs plaats.

5.4. Geen toepassing hardheidsclausule bij privégebruik auto

Het autokostenforfait ("privégebruik auto") heeft betrekking op het voordeel van de auto van de zaak. De wetgever heeft hiermee de auto van de zaak op praktische wijze in de belastingheffing betrokken.

Een dergelijke bepaling is niet vrij van een zekere ruwheid; dit is een kenmerk van forfaitaire regelingen.

De Wet IB 2001 en de Wet LB hanteren inzake de auto van de zaak een vooronderstelling: de auto wordt in ieder geval geacht ook voor privédoeleinden ter beschikking te staan of te zijn gesteld. Dit is alleen anders als blijkt dat niet meer dan 500 kilometer op kalenderjaarbasis privé met de auto wordt gereden. Bij meerdere auto's geldt de grens van 500 kilometer per auto.

Gelet op de bewuste keuze van de wetgever wijs ik verzoeken om toepassing van de hardheidsclausule met betrekking tot de regeling voor privégebruik met een auto van de zaak steeds af. Dit geldt bijvoorbeeld voor situaties waarin het bedrag van het autokostenforfait hoog is in verhouding tot het aantal daadwerkelijk gereden privékilometers, situaties waarin een duurdere auto wordt gebruikt dan de belastingplichtige gelet op zijn maatschappelijke positie in privé zou hebben aangeschaft of wanneer de werkelijke kosten lager zijn dan het autokostenforfait.

6 en 7

(Gereserveerd)

8. Teruggaaf door vervoerbedrijven en gevolgen reiskostenvergoeding

Een werkgever vergoedt de volledige kosten van het openbaar vervoer. Bij vertraging kan de werknemer een vertragingsvergoeding claimen bij de vervoerder.

De werkgever hoeft bij de onbelaste vergoeding van de reiskosten aan de werknemer geen rekening te houden met de door de vervoerder toegekende vertragingsvergoeding. Dit betekent dat de werkgever bijvoorbeeld geen wijziging hoeft aan te brengen in de gebruikelijke vergoeding als sprake is van een vaste onbelaste vergoeding voor woon-werkverkeer met het openbaar vervoer.

9. Bewijs bij reizen met openbaar vervoer

Werknemers die met het openbaar vervoer reizen hebben onder voorwaarden recht op reisaftrek (zie artikel 3.87 van de Wet inkomstenbelasting 2001).

De vaste voorwaarde voor reisaftrek is een ov-verklaring of een reisverklaring. Daarbij kan de inspecteur om aanvullend bewijs vragen, bijvoorbeeld om het daadwerkelijk gebruik van het openbaar vervoer te beoordelen. De verplichting om met plaatsbewijzen de reizen aan te tonen is met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2011 niet meer opgenomen in artikel 16 van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 (zie Stcrt. 2014, 17396).

Werknemers kunnen transactieoverzichten van de OV-chipkaart gebruiken als aanvullend bewijs om voor reisaftrek in aanmerking te komen.

Belastingplichtigen bij wie de reisaftrek over de jaren 2011 of 2012 is gecorrigeerd vanwege het niet meer kunnen downloaden van reisgegevens van de OV-chipkaart kunnen de inspecteur om een herbeoordeling van hun aangifte vragen op grond van het vorenstaande en uitsluitend voor zover het de reisaftrek betreft. Zie in dit verband ook onderdeel 17, onder 9.a, van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht (Stcrt. 2015, 959).

Verzoeken om een herbeoordeling van de reisaftrek over 2011 en 2012 kunnen worden gedaan bij:
Belastingen / Particulieren, dienstverlening en bezwaar
Belastingdienst, bezwaar team 02
Postbus 90056
5600 PJ Eindhoven

10. Ingetrokken regeling

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit:
– het besluit van 21 januari 2015, nr. BLKB2015/0106M (Stcrt. 2015, 2172).

11. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 20 maart 2015.

De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
J. de Blieck
Lid van het managementteam Belastingdienst